

# WD Wirtschaftsprüfung

Ausgabe 07/2021

## Inhaltsverzeichnis

- Phase 5 der Kurzarbeit ab Anfang Juli
- Arbeitgeber muss Homeoffice-Tage der Arbeitnehmer aufzeichnen
- Maßnahmen gegen die COVID-19-Pandemie - Updates
- Nicht alle Ausgaben für eine 24h-Pflege sind eine "außergewöhnliche Belastung"
- (Einkommen) Steuerliche Begünstigungen für Mitarbeit bei Test- und Impfstraßen - ein kurzer Überblick

## Phase 5 der Kurzarbeit ab Anfang Juli

Die mit Beginn der COVID-19-Pandemie eingeführte "**Kurzarbeit**" soll den Unternehmen vor allem die **Sicherung der Beschäftigung** zur Bewältigung vorübergehender wirtschaftlicher Schwierigkeiten ermöglichen, betriebsbedingte **Kündigungen vermeiden** und auch zur **Sicherung** des betrieblichen **Know-hows** und der **Flexibilität** im Personaleinsatz beitragen. **Ab Juli 2021** beginnt bereits **Phase 5** der Kurzarbeit - immer noch hängt das Entgelt für die Arbeitnehmer bei Inanspruchnahme von Kurzarbeit von der **Entgelthöhe vor der Kurzarbeit** ab.

Phase 5 ist besonders durch **zwei Varianten** gekennzeichnet. Für die Höhe der Unterstützung wird dabei zwischen **Betrieben**, welche **von der Pandemie besonders betroffen** sind, und **anderen Betrieben** unterschieden. Die Differenzierung orientiert sich grundsätzlich an dem **Einbruch des Umsatzes**, wobei die Umsätze des 3. Quartals 2020 mit jenen aus dem 3. Quartal 2019 verglichen werden. Als **besonders** von der **Pandemie betroffene Betriebe** gelten auch jene Unternehmen, die im Falle eines **neuerlichen Lockdowns** unmittelbar betroffen sein würden - etwa Unternehmen in der Nachtgastronomie oder in der Tagungsbranche. Während für die besonders von der Pandemie betroffenen Betriebe die in Phase 4 der Kurzarbeit geltenden Rahmenbedingungen weiterhin gelten, müssen die **anderen Betriebe ab Juli 2021** einen **Selbstbehalt** bzw. Abschlag von **15 %** der bisherigen Beihilfenhöhe in Kauf nehmen. Außerdem gilt ab 1. Juli **grundsätzlich** eine **Mindestarbeitszeit** von **50 %** - bei **besonders betroffenen Betrieben** sind es **mindestens 30 %**. Eine Unterschreitung der Mindestarbeitszeit ist im Einzelfall und mit einer qualifizierten Begründung möglich - so etwa bei einem neuerlichen Lockdown. Da sich die Mindestarbeitszeit nach wie vor auf den **Durchrechnungszeitraum** (Dauer der Kurzarbeitsperiode) bezieht, ist ein Unterschreiten der Mindestarbeitszeit in einzelnen Monaten möglich. Für die **Arbeitnehmer** in Kurzarbeit **ändert sich** ebenfalls **nichts**, da die Höhe der vom Arbeitgeber zu leistenden Kurzarbeitsunterstützung gegenüber Phase 4 gleichbleibt (d.h. 90 % / 85 % bzw. 80 %). **Zeitlich** betrachtet gilt die Variante für **besonders betroffene Betriebe bis Ende 2021**, Phase 5 der Kurzarbeit für die sonstigen Betriebe dauert bis Mitte des Jahres 2022. Unternehmen können bei Erfüllen der Voraussetzungen Phase 5 der Kurzarbeit weiterhin und gleichsam im Anschluss an Phase 4 in Anspruch nehmen oder auch erstmals mit Anfang Juli mit (Phase 5) der Kurzarbeit beginnen.

Auch in Phase 5 der Kurzarbeit **unverändert** sind die Aspekte der Antragstellung, **Abrechnung** und die Notwendigkeit, einen Durchführungsbericht zu erstellen. Die Abrechnung besteht aus monatlichen Teilabrechnungen und einer Gesamtabrechnung. Ebenso muss der **Personalstand** während des Kurzarbeitszeitraums **grundsätzlich aufrechterhalten** werden - bei bestimmten Beendigungsarten des Beschäftigungsverhältnisses besteht also eine **Verpflichtung zur Nachbesetzung**. Gewissermaßen neu ist die Vorgabe, dass in Phase 5 ein **verpflichtender Verbrauch** von **einer Woche Urlaub** je angefangenen **zwei Monaten Kurzarbeit** durch die Arbeitnehmer erfolgen soll.

## **Arbeitgeber muss Homeoffice-Tage der Arbeitnehmer aufzeichnen**

Die COVID-19 bedingt eingeführten und **zeitlich befristeten Homeoffice-Regelungen** haben nicht nur große Auswirkungen auf die **Arbeitnehmer** mit sich gebracht (siehe dazu auch KI 05/21). **Arbeitgeber** sind ebenso davon betroffen, da sie die **Homeoffice-Tage ihrer Arbeitnehmer aufzeichnen**, im Lohnkonto führen um am **steuerlichen Jahreslohnzettel (L16) erfassen** müssen. Durch die Aufzeichnungen soll auch eine **Kontrolle** der Arbeitnehmerveranlagungen **seitens des Finanzamts ermöglicht** werden, um etwa nachprüfen zu können, ob die Voraussetzungen für die **steuerliche** Geltendmachung von Ausgaben für die **Anschaffung ergonomisch geeigneten Mobiliars** erfüllt sind. Ebenso kann dadurch kontrolliert werden, ob die **steuerfreie Auszahlung des Homeoffice-Pauschales** durch den Arbeitgeber bzw. die Geltendmachung (des Differenzbetrags) durch den Arbeitnehmer **gerechtfertigt** war.

Maßgebend für die steuerlichen Begünstigungen ist der so genannte **"Homeoffice-Tag"**, welcher das **ausschließliche Arbeiten im Homeoffice** an einem Tag voraussetzt. Folglich liegt **kein** Homeoffice-Tag vor, wenn eine Dienstreise getätigt wird, die Wohnung zur Dienstverrichtung verlassen wird oder auch nur eine kurze berufliche Anwesenheit an der Arbeitsstätte ("im Büro") erfolgt. Ein Tag mit **teilweisem Urlaub** und **teilweise Homeoffice** zählt als **Homeoffice-Tag**. Bei Teilzeitkräften gilt unabhängig von der täglichen Normalarbeitszeit des Arbeitnehmers ein ganzer Arbeitstag als Homeoffice-Tag.

Der Arbeitgeber ist verpflichtet, rückwirkend **ab 1. Jänner 2021** die Anzahl der (ausschließlichen) **Homeoffice-Tage** seiner Arbeitnehmer in der **Lohnverrechnung** zu **erfassen** und am Lohnzettel auszuweisen. Sofern bislang noch keine Aufzeichnungen geführt wurden, kann die Anzahl der Homeoffice-Tage **für das 1. Halbjahr 2021 geschätzt** werden. Maßgebend sollen dabei die Erfahrungswerte der letzten Jahre sein - vor allem vermutlich der ebenso durch die COVID-19-Pandemie gekennzeichnete Zeitraum ab März 2020. **Ab 1. Juli 2021** sind die Homeoffice-Tage zeitnah zu erfassen.

Die Pflicht zur Erfassung der Homeoffice-Tage besteht übrigens unabhängig davon, ob der Arbeitgeber das **steuerfreie Homeoffice-Pauschale** von **maximal 300 € pro Kalenderjahr** (bis zu 3 € pro Homeoffice-Tag) pro Arbeitnehmer gewährt oder nicht. Sofern das Höchstausmaß von 300 € pro Jahr durch Zahlungen des Arbeitgebers **nicht ausgeschöpft** wird, kann der **Arbeitnehmer** die Differenz zu den 300 € als **Differenzwerbungskosten** geltend machen. Interessant ist auch das Verhältnis zwischen **Pendlerpauschale** und steuerlichen Begünstigungen i.Z.m. Homeoffice. Zwischen Homeoffice-Tagen und Pendlerpauschale besteht grundsätzlich ein **Widerspruch**, da die **Tätigkeit am Arbeitsort** (und somit das Pendeln dorthin) für einen **Homeoffice-Tag schädlich** ist. **Bis Ende Juni 2021** war es allerdings möglich, das steuerfreie **Pendlerpauschale auch für Tage im Homeoffice** zu **berücksichtigen**. Mit 1. Juli 2021 schließen Homeoffice-Tage und Pendlertage einander kategorisch aus - allerdings sind immer noch **Konstellationen möglich**, in denen **Pendlerpauschale und Homeoffice-Pauschale nebeneinander** in Anspruch genommen werden

können, sofern ausreichend Pendeltage vorliegen. Hintergrund dafür ist, dass das **volle Pendlerpauschale** bereits zusteht, wenn es in einem Monat **mehr als 10 Pendeltage** gibt. Für die Geltendmachung von Werbungskosten für ergonomisch geeignetes Mobiliar werden **mindestens 26 Homeoffice-Tage pro Kalenderjahr** vorausgesetzt.

## Maßnahmen gegen die COVID-19-Pandemie - Updates

Das Thema COVID-19 ist immer noch in den täglichen Schlagzeilen präsent. Nachfolgende **Updates** sollen einen **Überblick** über Neuerungen, Verlängerungen und sonstige wichtige Aspekte rund um die vielfältigen Maßnahmen im Kampf gegen die Pandemie geben.

### Wirtschaftshilfen für stark betroffene Unternehmen werden verlängert

Wenngleich die jüngsten Öffnungsschritte und Lockerungen der Corona-Maßnahmen bereits erste **Erholungseffekte** für die Wirtschaft zeigen, sollen mittlerweile altbewährte Instrumente und Mittel zur Krisenbewältigung nicht voreilig eingestellt werden. Dem **BMF** folgend können **wirtschaftlich stark betroffene Unternehmen** bzw. Betriebe in besonders hart getroffenen Branchen weiterhin auf einen Mix aus Staatshilfen zurückgreifen. So werden **Ausfallsbonus** und **Härtefallfonds** um 3 Monate bis September 2021 verlängert (Voraussetzung ist ein 50 %iger Umsatzausfall). Der Härtefallfonds wird übrigens um 1 Mrd. € auf maximal 3 Mrd. € ausgeweitet. Ebenso wird der **Verlustersatz** um 6 Monate bis Dezember 2021 verlängert. Hierbei wird nunmehr ebenso ein 50 %iger Umsatzausfall anstelle von bisher 30 % für die Inanspruchnahme vorausgesetzt. Schließlich erfolgt die **Ausweitung von Garantien** und steuerrechtlichen Maßnahmen **bis Ende 2021**. Bei den Garantien handelt es sich um **Überbrückungsgarantien** und Haftungen, welche das Kreditrisiko vollständig abdecken - die Verlängerung erfolgt verzugs- bzw. stundungszinsfrei.

### Verlängerung der Freistellung von Schwangeren bis Ende September

Die **Freistellungsregelung für schwangere Beschäftigte** wird um weitere drei Monate **bis Ende September 2021 verlängert**. Voraussetzung für die Freistellung bei vollem Lohnausgleich ab Beginn der 14. Schwangerschaftswoche sind der **physische Kontakt mit anderen Personen** (etwa als Friseurin oder Kindergartenpädagogin) und das Fehlen einer alternativen Beschäftigungsmöglichkeit. **Ausnahmen** gelten jedoch für jene werdenden Mütter, die bereits **vollen Impfschutz** genießen - sie sind ab Juli von der Freistellung ausgenommen. Vergleichbares gilt für bereits freigestellte Personen, welche dem Arbeitgeber 14 Tage vorab mitteilen müssen, wann der vollständige Impfschutz eintreten wird.

### Sozialversicherung bei Homeoffice im Ausland - Sonderregelung wird bis Ende 2021 verlängert

Insbesondere für Grenzpendler besteht i.Z.m. der Corona-Pandemie eine **Sonderregelung** für **vorübergehendes coronabedingtes Homeoffice im Ausland**. Demnach kommt es aufgrund der überwiegenden Homeoffice-Tätigkeit im Herkunftsland zu **keiner Änderung der sozialversicherungsrechtlichen Zuständigkeit**. Die Verlängerung gilt für Homeoffice-Tätigkeiten in EU/EWR und in der Schweiz **bis 31.12.2021**. Somit bleibt beispielsweise Österreich als bisheriges Beschäftigungsland für einen in Deutschland wohnhaften Arbeitnehmer weiterhin versicherungszuständig, wenn der Arbeitnehmer mit seinem Arbeitgeber vereinbart, coronabedingt die Arbeitsleistung von seinem Wohnort in Deutschland zu erbringen.

## Steuerpflicht des Umsatzersatzes wird klargestellt

Wir haben bereits in der KI 04/21 die steuerliche Behandlung der diversen COVID-19-Förderungen thematisiert. Nunmehr wurde die **Ertragsteuerpflicht** des **Umsatzersatzes explizit klargestellt**. Ab der **Veranlagung 2021** wird nämlich die Steuerpflicht für umsatzersetzende Zuwendungen erweitert. Somit sind ab der Veranlagung 2021 ausdrücklich auch **Zuwendungen aus dem COVID-Krisenbewältigungsfonds** bzw. vergleichbare Zuwendungen seitens der Bundesländer, Gemeinden usw. davon umfasst. Ebenso wurde eine **Steuerpflicht des NPO-Lockdown-Zuschusses** ab Veranlagung 2020 ausdrücklich gesetzlich festgehalten. Interessant ist auch das Zusammenspiel mit der neuen einkommensteuerlichen **Kleinunternehmerpauschalierung**. Grundsätzlich wäre im Rahmen der Veranlagung 2020 der Umsatzerersatz mangels Steuerbarkeit und Verweis auf die Umsätze i.S.d. § 1 Abs. 1 UStG nicht zu berücksichtigen. Um eine **Umgehung der Steuerpflicht zu vermeiden**, soll jedoch der Umsatzerersatz steuerlich Berücksichtigung finden, sofern er mehr als die tatsächlichen Umsätze des Jahres beträgt. Der Umsatzerersatz hat dann eine wirtschaftlich bedeutsame Größenordnung erreicht, die wie ein real erzielter Umsatz behandelt werden soll.

## Nicht alle Ausgaben für eine 24h-Pflege sind eine "außergewöhnliche Belastung"

Bei einer **Betreuung von Pflegebedürftigen** zu Hause sind die damit verbundenen Aufwendungen wie bei einer Heimbetreuung ab Bezug von Pflegegeld der **Pflegestufe 1** als **außergewöhnliche Belastung** abzugsfähig. Alternativ kann der Pflegebedarf auch durch ein ärztliches Gutachten nachgewiesen werden. Dabei können alle im Zusammenhang mit der Betreuung anfallenden Aufwendungen und Ausgaben, wie zum Beispiel **Kosten für das Pflegepersonal** und eventuelle Aufwendungen für die **Vermittlungsorganisation**, geltend gemacht werden. Diese Aufwendungen sind um die erhaltenen **steuerfreien Zuschüsse** (z.B. Pflegegeld, Zuschuss zu den Betreuungskosten) zu **kürzen**.

Diese **außergewöhnlichen Belastungen** können **vom Betreuten** oder vom alleinverdienenden Ehepartner **ohne Abzug** eines **Selbstbehaltes** geltend gemacht werden. Bezieht die zu betreuende Person kein oder ein zu niedriges eigenes Einkommen, kann auch eine andere unterhaltsverpflichtete Person, welche die Aufwendungen trägt, diese als außergewöhnliche Belastung geltend machen. In diesem Fall erfolgt jedoch die **Kürzung um den Selbstbehalt**. Grundsätzlich gilt für die steuerliche Anerkennung von Ausgaben als außergewöhnliche Belastung, dass die Merkmale der **Außergewöhnlichkeit** und der **Zwangsläufigkeit** erfüllt sein müssen. Außerdem muss die **wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt** sein.

In einem dem **VwGH** vorliegenden Fall (GZ Ra 2020/15/0029 vom 24.3.2021) **organisierte** die **Tochter** für ihre Mutter eine **24h-Pflegekraft**. Hierzu **verrechnete** sie **Fahrtkosten** zu ihrer Mutter in Form des **Kilometergeldes** an den Lebensgefährten der Mutter weiter, der diese wiederum als außergewöhnliche Belastung absetzen wollte. Der **VwGH** stufte diese Kosten als **Besuchsfahrten** ein und **verneinte die Abzugsfähigkeit als außergewöhnliche Belastung**. Es fehlte dem VwGH an Gründen und Hinweisen, **wieso** die **Anwesenheit** der **Tochter** bei der Organisation der Pflegekraft **zwingend notwendig war** und nicht auch von zu Hause aus hätte organisiert werden können. Bereits bei früherer Rechtsprechung hatte der VwGH die Fahrtkosten für die Begleitung bei Spaziergängen, Besorgungen und Arztbesuchen nicht unter die außergewöhnlichen Belastungen subsumiert, sondern sah diese als privat veranlasst (es **mangelt** an dem Kriterium der **Außergewöhnlichkeit**). Das

Organisieren einer Pflegekraft gehört ebenso zu solchen privaten Besorgungen, wenn keine atypischen Umstände vorliegen.

Die **Fahrtkosten für die Organisation der 24h-Pflege** konnten demnach **nicht als außergewöhnliche Belastung** abgesetzt werden. Fraglich war dabei auch, ob die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel tatsächlich unvermeidbar gewesen wäre und deshalb der Pkw für die Fahrten zur Mutter genutzt werden musste.

## **(Einkommen)Steuerliche Begünstigungen für Mitarbeit bei Test- und Impfstraßen - ein kurzer Überblick**

COVID-19-Teststraßen und nunmehr bereits länger auch **Impfstraßen** sind aus dem alltäglichen Leben nicht wegzudenken. Um entsprechend viele Menschen testen bzw. impfen lassen zu können, sind viele "Helfer" zugange. Mit der Frage, wie die **Aufwandsentschädigung** für unterstützende Personen **steuerlich** zu behandeln ist, hat sich das BMF auseinandergesetzt. Die FAQs drehen sich um **bevölkerungsweite Testungen oder Impfaktionen** und umfassen insbesondere **ertragsteuerliche** Aspekte.

**Einkommensteuerlich** sind grundsätzlich **Befreiungen von Aufwandsentschädigungen** bei bevölkerungsweiten Testungen oder Impfaktionen (Corona-Impfstraße) **vorgesehen**, wenn bestimmte **Stundensätze nicht überschritten** werden. So sind die von den Ländern und Gemeinden bis 30. Juni 2021 an nicht hauptberuflich tätige, unterstützende Personen gewährte Aufwandsentschädigungen von **bis zu 20 € pro Stunde** für medizinisch geschultes Personal und von **bis zu 10 € pro Stunde** für sonstige unterstützende Personen **einkommensteuerfrei**.

Wird der **Stundensatz überschritten**, ist der darüberhinausgehende Teil **steuerpflichtig**. Von einer steuerlich begünstigten **nebenberuflichen Mitarbeit** ist auszugehen, wenn die Mitarbeit nicht im Rahmen des regulären Dienstverhältnisses (etwa durch eine in einem Krankenhaus angestellte Ärztin während ihrer Freizeit) bzw. der normalen betrieblichen Tätigkeit erfolgt. Die **Steuerbefreiung** gilt übrigens auch **für Pensionisten** und wird nicht dadurch getrübt, dass Pensionsbezieher in bestimmten Konstellationen nur geringfügig dazuverdienen dürfen.